



Bogotá, D. C.,

ORIGEN: Sd:40 - SUBDIRECCIÓN JURÍDICA DE HACIENDA/AVILA OLAF
 DESTINO: SUBDIRECCIÓN DE GESTIÓN JUDICIAL/CARDONA HERNANDEZ
 ASUNTO: CONCEPTO IMPUESTO PREDIAL UNIFICADO. EXENCIONES.
 OBS: ALFONSO SUAREZ R.

Doctora
ESPERANZA CARDONA HERNÁNDEZ
 Subdirectora de Gestión Judicial
 Secretaría Distrital de Hacienda
 KR 30 25 90 P. 4
 NIT 899.999.061-9
 Bogotá, D.C.

CONCEPTO

Referencia	Radicado No. 2017IE19776 del 6 de octubre de 2017
Tema	tributario
Descriptor	Impuesto predial unificado, exenciones, no sujeciones, hecho generador.
Problema jurídico planteado inicialmente	¿Está vigente la excepción contenida en el literal d del artículo 28 del Decreto 352 de 2002?
Fuentes formales	Ley 14 de 1983, Decreto Ley 1421 de 1993, Decreto Distrital 352 de 2002

IDENTIFICACIÓN DE LA CONSULTA:

Mediante el memorando de la referencia, la Subdirectora de Gestión Judicial solicita concepto técnico jurídico *“acerca de uno de los temas a responder “la excepción de ilegalidad”, dentro de proceso judicial adelantado por la Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá, contra acto administrativo, expedido por la Dirección de Impuestos de Bogotá.*

Este documento se envía con fundamento en la función asignada a esta Subdirección en el artículo 72, literal e) del Decreto Distrital 601 de 2014, según la cual, a ésta corresponde *“Prestar asistencia jurídica en los procesos judiciales o extrajudiciales que se promuevan contra los actos o hechos de la Secretaría Distrital de Hacienda, relacionados con los asuntos de la Subdirección y los asignados por el Director Jurídico.”*



ANTECEDENTES:

La Empresa de Acueducto y Alcantarillado de Bogotá interpuso demanda de nulidad y restablecimiento de derecho contra la Secretaría Distrital de Hacienda – Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, por la expedición de las Resoluciones 879DD1001937 o LOR2016EE6386 del 25 de enero de 2016 y DD1004112 (2017EE17486) del 15 de febrero de 2017, “*Por la cual se resuelve un recurso de reconsideración*”, expedidas por la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Secretaría Distrital de Hacienda.

La solicitante menciona algunos apartes de la argumentación del demandante, así:

“La Dirección de Impuestos de Bogotá a través de la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Determinación profirió los Actos Administrativos Resolución 879DDI001937 y/o LOR 2016EE6386 el 25 de enero de 2016, mediante la cual Liquidó Oficialmente de Revisión las declaraciones del Impuesto Predial Unificado de la vigencia 2013 a los 2557 predios allí enlistados propiedad de la actora, y la Resolución No. DDI004112 y/o 2017EE17486 del 15 de febrero de 2017, a través de la cual resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la citada liquidación de revisión, que a su vez confirmó en todas sus partes la citada Liquidación Oficial de Revisión a cargo de la demandante.”

Entre otros argumentos la parte actora menciona ampliamente que los actos acusados, se expidieron con violación flagrante del derecho de defensa de la demandante, por cuanto se expidieron a predios de uso público de propiedad de la Empresa de Acueducto, alcantarillado, y Aseo de Bogotá ESP., y que por lo tanto hay una aplicación indebida de las normas que refiere e como infringidas y además por interpretación errónea, ya que además se apartaron del marco legal aplicable en el caso, en lo atinente a la exención de pago del Impuesto Predial Unificado a los bienes de uso público de su representada. Así mismo señala que “(...) opera respecto de los actos administrativos demandados la excepción de ilegalidad, por “desconocimiento de la exención; que existe ausencia de hecho sancionable, etc.””

En lo referente a éste último aparte afirma que, su representada presento adecuadamente sus declaraciones de Impuesto Predial correspondientes al año gravable 2013, por los 2.557 predios, que tales inmuebles son de uso público, en virtud de la exención contenida en el literal d) del artículo 28 del Decreto Distrital 352 de 2002 y por naturaleza de bienes públicos sobre inmuebles que son utilizados para prestar sus servicios al público.

Y, las Autoridades Tributarias revisaron las declaraciones con base en el artículo 10 del Decreto Distrital 352 de 2002, concordante con el artículo 38 de la Ley 14 de 1983, e indicaron que la exención sólo aplicaba hasta el 31 de diciembre de 2012.

Que la Secretaría Distrital de Hacienda, “está desbordando sus facultades legales, en razón a que en sede administrativa, pretende analizar y estudiar la vigencia de los efectos



de un Acuerdo emitido por el concejo municipal, así como sobrepasa sus deberes cuando analiza el carácter supletivo del artículo 10 del decreto 352 de 2002, respecto del artículo 28 del mismo Decreto, porque para inaplicar la exención contenida en el artículo 28 del Decreto Distrital 352 de 2002, debe mediar la orden del mismo órgano, es decir que corresponde a Concejo de Bogotá, declarar su operancia, o sino a través del escenario de la revisión judicial por la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Lo anterior quiere decir que la decisión de aplicar o no esta norma, no puede quedar al vaivén del capricho unilateral del Operador Jurídico – en este caso de la autoridad tributaria Secretaría Distrital de Hacienda-, como está ocurriendo, porque existen unos parámetros que se debe (sic) acatar. Por lo tanto, la citada norma tiene plena vigencia y la exención predial a favor de la Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo de Bogotá, ESP., está permitida”.

(...) interpretación que es desafortunada, porque al contrario, hasta la fecha, la exención tributaria aplicable para el caso de los bienes de la Empresa, no tiene limitación en el tiempo, ya que las normas que originaron este beneficio (ley 14 de 1983 y Acuerdo 11 de 1988), no ha sido demandada, ni suspendida provisionalmente por la autoridad judicial competente, es decir que gozan de presunción de legalidad que no ha sido desvirtuada”.

Como quiera que el asunto trata de actos administrativos expedidos por Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá y que, de conformidad con la función asignada a la Subdirección Jurídica de Impuestos establecida en el artículo 31 del Decreto Distrital 601 de 2014, esto es, “Apoyar la defensa judicial de las normas, actos administrativos y/o actuaciones de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá cuando así lo requiera el área o dependencia que ejerza la representación judicial”, se envió copia de la solicitud del concepto a esa dependencia, frente a la cual, mediante Memorando Nr.:2017IE20512 del 17 de octubre 2017 manifestó:

“Existen supuestos de no sujeción y de exención tributaria los cuales tienen consecuencias y motivaciones diametralmente opuestas. La no sujeción necesariamente comporta entender primero que hay sujeción en la medida en que suceda el hecho generador. Ahora bien, el legislador (en el caso del impuesto predial unificado) es el Congreso de la República de Colombia y debe delimitar claramente el hecho generador del tributo evitando dudas sobre la sujeción del mismo. Cuando el legislador indica que un hecho imponible en sentido general no es sujeto o es excluido de determinado impuesto, debe entenderse que no surge la obligación tributaria ni sustancial (de pago) ni formal (declarar). La definición de los bienes excluidos y personas no sujetas del impuesto predial obedece entonces a la definición misma del hecho generador del tributo, y su objetivo es pues indicar que en tal caso no sucede o no tiene lugar obligación tributaria alguna, se reitera ni de declarar y pagar.

En el caso particular del impuesto predial unificado los bienes de uso público son excluidos del impuesto predial unificado, al entender que la existencia de los mismos no genera un hecho imponible (manifestación de la riqueza) que amerite predicar la



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

existencia de una obligación tributaria. En tanto, también la norma Distrital ha tenido a bien indicar unos sujetos pasivos en quienes no se traduce la manifestación de riqueza ante la existencia del predio, tal y como lo indica el artículo 9° del Decreto Distrital 352 de 2002.

A su turno, las exenciones tributarias determinan que no se produzcan las consecuencias jurídicas del pago ante la existencia de un hecho generador, la motivación de la inexistencia de la obligación sustancial depende de varios motivos, la exención es una excepción a la exigencia de generalidad y capacidad económica, por lo tanto, es un privilegio en sentido jurídico tal como lo ha entendido la H. Corte Constitucional en sentencia C -511 de 1996, al indicar:

"(...) Si bien la exención supone la concesión de un beneficio fiscal, no tiene el carácter de medio extintivo extraordinario de la obligación tributaria. La exención se refiere a ciertos supuestos objetivos o subjetivos que integran el hecho imponible, pero cuyo acaecimiento enerva el nacimiento de la obligación establecida en la norma tributaria. Gracias a esta técnica desgravatoria, con criterios razonables y de equidad fiscal, el legislador puede ajustar y modular la carga tributaria -definida previamente a partir de un hecho o índice genérico de capacidad económica-, de modo que ella consulte atributos concretos del sujeto gravado o de la actividad sobre la que recae el tributo. La exención contribuye a conformar el contenido y alcance del tributo y que no apareja su negación. La exención da lugar a la realización del hecho imponible, pero impide la actualización del impuesto; el saneamiento o amnistía, por su parte, se predica de obligaciones tributarias perfeccionadas y plenamente exigibles, respecto de las cuales ex ante no se ha dispuesto por la ley ninguna circunstancia objetiva o subjetiva capaz de reprimir su nacimiento".

La idea de conceder exenciones obedece entonces a elementos de política fiscal, ejercida dentro de las atribuciones propias de los efectos de los tributos en el mercado, es decir, si es necesario incentivar alguna actividad que la administración requiera incrementar es usual conceder exenciones tributarias, como en efecto ha sucedido en el Distrito Capital de Bogotá, por ejemplo, en los casos de la exención para bienes de interés cultural; los bienes afectados por atentados terroristas o desastres naturales y la extinta exención en el impuesto de industria y comercio para administrar algunos parques.

Nótese que la existencia de una exención predica la necesidad de impulsar una actividad de interés para el Distrito Capital o para equilibrar las cargas tributarias en determinada situación.

Vale indicar la existencia de las diferencias entre exención y no sujeción y/o exclusión; la primera, puede y debe ser concedida, con sujeción a los artículos 294 constitucional y 12 del Decreto Ley 1421 de 1993, por el Concejo Distrital dentro del límite temporal que impone el artículo 38 de la Ley 14 de 1983, en tanto, la no sujeción es una materia propia del Congreso de la República con vigencia indefinida.

Especial atención merece la vigencia de las exenciones, a lo cual vale indicar que la Ley 14 de 1983, limitó la atribución temporal de conceder tales tratamientos al indicar que:

“Artículo 38°.- Los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, QUE EN NINGÚN CASO EXCEDERÁ DE DIEZ AÑOS, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal”.

La misma norma no dispone de un trámite adicional alguno para declarar extinta la vigencia de las exenciones, lo que implica que la exención se extingue IPSO JURE, entender lo contrario significaría entender que la vigencia de la Ley 14 de 1983 estaría supeditada a la voluntad de un cuerpo administrativo local, desconociendo el principio de unidad del Estado Colombiano.

Continuando con el tema in examine nos centraremos entonces en la denominada sujeción pasiva del impuesto, referida a la aptitud del contribuyente para estar obligado a cumplir con la obligación jurídica tributaria, así pues vale indicar que la norma vigente indica por excepción quienes no son los sujetos pasivos del tributo, tal definición la encontramos contenida en el artículo 9° del Decreto Distrital 352 de 2002, al señalar: “Finalmente de acuerdo con lo previsto en el artículo 1 del Acuerdo 16 de 1999 y el artículo 26 del Acuerdo 65 de 2002, los sujetos signatarios de la Convención de Viena, la Sociedad Nacional de la Cruz Roja Colombiana, y el Distrito Capital entendido como tal, la Administración Central, la Alcaldía Mayor, los Fondos de Desarrollo Local, las Secretarías, los Departamentos Administrativos, los Establecimientos Públicos, las Empresas Sociales del Estado del orden distrital y los órganos de control distritales, no son contribuyentes, esto es, no sujetos de los impuestos predial unificado, industria y comercio, avisos y tableros, unificado de vehículos y delimitación urbana”.

Como puede notarse no se relaciona en la norma referida a las Empresas Industriales y Comerciales del Estado ni a las E.S.P; por lo cual no se evidencia norma alguna que disponga que la EAAB se le haya otorgado un tratamiento preferencial de no sujeción del impuesto predial unificado.

Ahora bien, revisando las normas referidas y particulares el impuesto predial unificado, se establece en el párrafo único del artículo 28 del Decreto Distrital 352 de 2002, que la EAAB es sujeto pasivo del impuesto predial unificado, sin perjuicio de lo dispuesto en el literal d) del mismo artículo, exención ésta que expiró en el año 2012, según lo dispuesto en las normas precedentes expuestas.

De la misma manera, y con el objeto de establecer alguna condición particular referida a la sujeción pasiva de la EAAB hemos revisado la norma relativa a las Empresas de Servicios Públicos, aplicable a la EAAB, identificada con el número 142, la cual en su artículo 24 consagra:

“ART. 24. Régimen tributario. Todas las entidades prestadoras de servicios públicos están sujetas al régimen tributario nacional y de las entidades territoriales, pero se observarán estas reglas especiales:



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

24.1. Los departamentos y los municipios no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.

Tal numeral 24.1, tiene pronunciamiento por parte de la Corte Constitucional en fallo C-419 de 1995, al indicar que: "Finalmente la Corte haciendo uso de la facultad que tiene para confrontar las disposiciones sometidas a control con la totalidad de los preceptos de la Constitución, procede a examinar la constitucionalidad del fragmento normativo 24.1 de la norma acusada frente a la disposición del art. 294 de la Constitución. Esta norma dispone:

"La ley no podrá conceder exenciones ni tratamientos preferenciales en relación con los tributos de propiedad de las entidades territoriales. Tampoco podrá imponer recargos sobre sus impuestos salvo lo establecido en el art. 317".

A primera vista y sin mayor análisis podría pensarse que el fragmento normativo 24.1, al señalar que los departamentos y municipios "no podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones ni impuestos que no sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales", consagra una exención en materia impositiva. Sin embargo, claramente se observa del contenido de la norma que ella simplemente consagra un principio de tributación dirigido a asegurar la igualdad entre las empresas de servicios públicos y los demás contribuyentes que desarrollen actividades industriales o comerciales y, obviamente, a prohibir la discriminación".

Como es claro, hasta aquí revisadas todas las disposiciones vigentes no se constata la existencia de una no sujeción, de una exclusión y menos de una exención que sea aplicable a la EAAB.

Finalmente, especial mención demandan los bienes de uso público, a lo que vale anotar que la definición de tal categoría de uso público, pasa inclusive por la definición que del particular incluye el Código Civil en su artículo 674, el cual enseña que " (...) Se llaman bienes de la unión aquellos cuyo dominio pertenece a la República.

Si además su uso pertenece a todos los habitantes de un territorio, como el de calles, plazas, puentes y caminos, se llaman bienes de la unión de uso público o bienes públicos del territorio.

Los bienes de la unión cuyo uso no pertenece generalmente a los habitantes, se llaman bienes de la unión o bienes fiscales". (Subrayado ajeno al texto).

En su momento, la Ley 9ª. de 1989 indica: "ART. 5º. Entiéndese por espacio público el conjunto de inmuebles públicos y los elementos arquitectónicos y naturales de los inmuebles privados, destinados por su naturaleza, por su uso afectación, a la satisfacción de necesidades urbanas colectivas que trascienden, por tanto, los límites de los intereses, individuales de los habitantes. Así, constituyen el espacio público de la ciudad las áreas requeridas para la circulación, tanto peatonal como vehicular, las áreas para la recreación pública, activa o pasiva, para la seguridad y tranquilidad ciudadana, las franjas de retiro de las edificaciones sobre las

vías, fuentes de agua, parques, plazas, zonas verdes y similares, las necesarias para la instalación y mantenimiento de los servicios públicos básicos, para la instalación y uso de los elementos constitutivos del amoblamiento urbano en todas sus expresiones, para la preservación de las obras de interés público y de los elementos históricos, culturales, religiosos, recreativos y artísticos, para la conservación y preservación del paisaje y los elementos naturales del entorno de la ciudad, los necesarios para la preservación y conservación de las playas marinas y fluviales, los terrenos de bajamar, así como de sus elementos vegetativos, arenas y corales y, en general, por todas las zonas existentes o debidamente proyectadas en las que el interés colectivo sea manifiesto y conveniente y que constituyan, por consiguiente, zonas para el uso o el disfrute colectivo”.

A su turno, la Corte Suprema De Justicia, Sala de Casación Civil, M. P. Dra. Margarita Cabello Blanco en sentencia expedida dentro de la radicación No. SC7784-2016 - 13001-31-03-008-2006-00022-01, en relación con este tópico puntualizó:

“La prolija legislación nacional en materia de bienes de uso público, regulados desde los más diversos ángulos (soberanía, asignación de competencias a autoridades administrativas, medio ambiente, espacio público, ordenamiento territorial, etc.), exige que la Corte fije el deslinde, a lo menos abstracto y general previsto en las normas, entre bienes privados tales como el que la parte actora alega que es el involucrado en este pleito, y otro constituido por una franja paralela a esos bienes de indiscutida calidad de uso público, que nadie ha puesto en entredicho, como lo son las playas, terrenos de bajamar y las aguas marítimas. Y ello se hace necesario porque los cargos y la sentencia dan cuenta de interpretaciones diversas sobre la titularidad legal (bien público o bien privado) de una faja de 50 metros que pareciera interponerse entre los primeros y los últimos, a que alude el Decreto 2324 de 1984, esto es, entre la playa marítima(1) y los terrenos susceptibles de apropiación privada, porción cuya naturaleza, al parecer, se estima axial para la solución de este asunto.

En efecto, en el plexo normativo colombiano atinente a los bienes, clasificables desde el punto de vista de su dominio, se hallan los bienes privados (propiedad privada individual o colectiva, arts. 58 y 239 Const. Pol.) y los bienes públicos a que hace referencia el artículo 674 del Código Civil —“bienes de la Unión”— cuyo dominio pertenece a la República, en relación con los cuales es claro constatar que sus especies ya no son únicamente las que ese Estatuto Civil contempla, esto es, los bienes baldíos (que carecen de dueño, art. 675), fiscales (que pertenecen a una persona jurídica de derecho público y usualmente están destinados a la prestación de funciones públicas o servicios públicos. Su uso no pertenece generalmente a los habitantes) y los de uso público. Hoy, como es fácil constatarlo, al elenco de bienes de dominio público es dable incluir el subsuelo, los recursos naturales no renovables (art. 332 de la C.P.), el mar territorial, la zona contigua, la plataforma continental, la zona económica exclusiva, el espacio aéreo, el segmento de la órbita geoestacionaria, el espectro electromagnético (art. 102, ib.), entre otros.

Desde otro punto de vista, mayoritariamente públicos y excepcionalmente privados, algunos bienes están destinados o afectos al dominio público, como el espacio público definido en el artículo 5º de la Ley 9ª de 1989 en cuya ejemplificación esa normativa incluye —sin mayor precisión— las zonas necesarias “para la preservación y conservación de las playas marinas”. Pero, para ir orientando la explicación hacia el asunto que concita la atención de la Sala, y volviendo sobre esos bienes de uso público,



ALCALDÍA MAYOR
DE BOGOTÁ D.C.
SECRETARÍA DE HACIENDA

conocidos también como bienes públicos del territorio, resulta pertinente resaltar una nota que los caracteriza: su uso pertenece a todos los habitantes del territorio y están a su servicio, de suerte que sobre ellos el Estado no tiene en toda su dimensión esas características típicas del dominio (jus utendi, jus fruendi, jus abutendi) y más bien ejerce sobre ellos derechos de administración y de policía, a fin de garantizar y proteger su uso y goce común, por motivos de interés general (...)

De las normas transcritas, así como de la jurisprudencia señalada, resulta válido resaltar que si bien es cierto la EAAB es una entidad pública del orden distrital, no existe sobre ella ningún tratamiento tributario especial; respecto de sus bienes, tampoco existe una condición de exención vigente por la propiedad que de los mismos se predique. No obstante lo anterior, los bienes de uso público que estén en cabeza de la EAAB son excluidos del impuesto predial unificado tal y como lo anotó la Secretaría Distrital de Planeación al concluir que "...las áreas de los predios de propiedad de la Empresa de Acueducto, Alcantarillado y Aseo de Bogotá, D.C. – EAAB, que constituyen Zonas de Manejo y Protección Ambiental (ZMPA) y rondas hidráulicas, indistintamente de la naturaleza jurídica de dicha empresa, se consideran bienes de uso público"

CONSIDERACIONES:

Previo a exponer las conclusiones del análisis, cabe precisar que se entiende y cuál es la diferencia fundamental entre las exclusiones y exenciones, dado que esta es una temática planteada en la demanda.

Las no sujeciones son exclusiones efectuadas por el legislador o por el Concejo Distrital, sobre aquellos sujetos o actividades que por su naturaleza misma, no se encuadran dentro de las características propias de los elementos estructurales del tributo respectivo. Las no sujeciones o exclusiones, por tal razón, no están limitadas en el tiempo a los diez años, que se consagran en la legislación vigente para las exenciones tributarias, como se verá luego.

Quienes realicen actividades que se enmarquen dentro de la exclusión tributaria no estarán obligados a presentar declaración del impuesto respectivo.

Las exenciones son beneficios que se conceden a quienes son sujetos pasivos del impuesto, mediante las cuales se determina que este impuesto no debe ser pagado por quien es sujeto pasivo del respectivo tributo. Las exenciones tributarias pueden otorgarse hasta por 10 años, de conformidad con el artículo 38 de la Ley 14 de 1983, y su consagración es competencia exclusiva del Concejo Distrital, de conformidad con lo establecido en los artículos 294 y 362 de la Constitución Política de 1991. A través de la exención tributaria se libera al sujeto pasivo del cumplimiento de la obligación sustancial de pagar el impuesto.

Se reitera que la no sujeción o exclusión nace por ministerio de la misma ley o acuerdo distrital de creación del tributo, cuando define el hecho generador del tributo y excluye las actividades o bienes de la respectiva obligación tributaria, teniendo en cuenta la naturaleza jurídica de las mencionadas actividades o bienes.

El ejemplo clásico de una exclusión tributaria lo constituyen los bienes de uso público, los cuales no son sujetos del impuesto predial, es de anotar que tal tratamiento se mantiene mientras exista la disposición jurídica que determine la exclusión tributaria, sin que ésta se encuentre sujeta al término de los diez años, contemplados en el artículo 38 de la Ley 14 de 1983.

La exclusión tributaria tiene como fundamento legal vigente lo establecido en el artículo 177 de la Ley 1607 de 2012, que excluye de manera general del impuesto predial los bienes de uso público, en los siguientes términos:

ARTÍCULO 177. *Modifíquese el artículo 54 de la Ley 1430 de 2012 <sic>, el cual quedará así:*

Artículo 54. Sujetos pasivos de los impuestos territoriales. Son sujetos pasivos de los impuestos departamentales y municipales, las personas naturales, jurídicas, sociedades de hecho y aquellas en quienes se realicen el hecho gravado a través de consorcios, uniones temporales, patrimonios autónomos en quienes se figure el hecho generador del impuesto.

En materia de impuesto predial y valorización los bienes de uso público y obra de infraestructura continuarán excluidos de tales tributos, *excepto las áreas ocupadas por establecimientos mercantiles. Son sujetos pasivos del impuesto predial, los tenedores a título de arrendamiento, uso, usufructo u otra forma de explotación comercial que se haga mediante establecimiento mercantil dentro de las áreas objeto del contrato de concesión correspondientes a puertos aéreos y marítimos.*

Por el contrario, la exención tributaria es un beneficio ligado al sujeto pasivo de la obligación tributaria, a quien justamente se lo exceptúa de la obligación de pagar el impuesto, teniendo en cuenta especiales características que tenga el mismo. Esta exención está sujeta al término de los diez años, a que se ha hecho referencia.

El Decreto Distrital 352 de 2002¹ establece en dos artículos diferentes lo relacionado con las exclusiones tributarias y las exenciones tributarias del impuesto predial, en los siguientes términos:

¹ "Por el cual se compila y actualiza la normativa sustantiva tributaria vigente, incluyendo las modificaciones generadas por la aplicación de nuevas normas nacionales que se deban aplicar a los tributos del Distrito Capital, y las generadas por acuerdos del orden distrital".

Artículo 19. Exclusiones.

No declararán ni pagarán impuesto predial unificado, los siguientes inmuebles:
(...) f) En consideración a su especial destinación, los bienes de uso público de que trata el artículo 674 del Código Civil.

Artículo 28. Exenciones.

Están exentos del impuesto predial unificado:

(...)

d) Los inmuebles de propiedad del Distrito Capital de Bogotá destinados a cumplir las funciones propias de la creación de cada dependencia, así como los destinados a la conservación de hoyas, canales y conducción de aguas, embalses, colectores de alcantarillado, tanques, plantas de purificación, servidumbres activas, plantas de energía y de teléfonos, vías de uso público y sobrantes de construcciones.

(...)

Parágrafo. *Las Empresas de Energía, Acueducto y Teléfonos del Distrito Capital de Bogotá son sujetos pasivos del impuesto predial unificado sin perjuicio de la exención prevista en el literal d) de este artículo.*

Ahora bien, frente al tema de la vigencia de la exención que establece el literal d) del artículo 28 del Decreto 352 de 2002, la Ley 14 de 1983, determinó el carácter temporal que deben tener las exenciones tributarias, así:

“Artículo 38º.- Los municipios sólo podrán otorgar exenciones de impuestos municipales por plazo limitado, que en ningún caso excederá de diez años, todo de conformidad con los planes de desarrollo municipal”. (Subrayado fuera de texto)

Debe advertirse como aspecto fundamental que este artículo 38 de la Ley 14 de 1983 fue cuestionado por vulnerar el artículo 294 de la Constitución Política de 1991, que impide a las autoridades nacionales consagrar exenciones tributarias, respecto de los tributos territoriales. Mediante Sentencia C-195-1997, la Corte Constitucional consideró que este artículo no vulneraba la Carta política, en la medida en que no establecía puntualmente una exención tributaria, sino que definía el término temporal máximo de las exenciones tributarias de carácter territorial.

Como bien se observa, la norma no menciona el cumplimiento de requisitos adicionales para que esta exención opere, con lo cual, podemos concluir que cualquier exención concedida por el municipio que no establezca un plazo para que ésta opere, el mismo no puede ir más allá de los 10 años, plazo que opera por ministerio de la ley, pues la



misma como se mencionó, no estableció requisito distinto al del plazo señalado en la misma, por lo que toda exención que no contemple plazo, no puede ir más allá de lo regulado por la ley.

Con la anterior aplicación del artículo 38 de la Ley 14 de 1983, norma que establece la vigencia de las exenciones tributarias concedidas, en modo alguno puede considerarse una aplicación de la excepción de ilegalidad en sede administrativa del literal d) del artículo 28 del Decreto 352 de 2002, por parte de la administración tributaria, por cuanto, por ministerio de la ley, la norma que contemplaba la exención dejó de serlo, no por voluntad de la administración tributaria, sino porque la misma ley así lo contempla.

CONCLUSION

Por lo anterior, esta Subdirección no considera que la Dirección Distrital de Impuestos esté aplicando en sede administrativa la excepción de ilegalidad del artículo 28-d del Decreto 352 de 2002, en la medida en que la exención tributaria puede tener como plazo máximo el de 10 años, de conformidad con el artículo 38 de la Ley 14 de 1983.

El que el artículo 28 no establezca expresamente este límite temporal no hace que la exención tributaria tenga carácter permanente, pues el término máximo de la exención tributaria se encuentra consagrado expresamente en la Ley 14 de 1983. Como ya se ha mencionado, este artículo 38 tuvo fallo de constitucionalidad, con fuerza de cosa juzgada constitucional, aspecto que imposibilita considerar que las exenciones tributarias territoriales puedan tener carácter permanente y que refuerza la tesis, según la cual, la Dirección de Impuestos no está aplicando ninguna excepción de ilegalidad.

Por el contrario, está aplicando una norma distrital, en consonancia con la legislación nacional que se ha expedido puntualmente sobre las exenciones de impuestos territoriales.

Finalmente, le comento que por correo electrónico le enviaré otros comentarios sobre la demanda de la referencia.

Cordialmente,

Manuel Avila O.
MANUEL AVILA OLARTE

Subdirector Jurídico

Correo Electrónico mavila@shd.gov.co

Radicado: IE19776

Revisó: Manuel Avila Olarte

Proyectó: Alfonso Suarez Ruiz



